

La réforme de la normalisation comptable française : simple modernisation ou rupture profonde ?

Grégory HEEM

Maître de conférences
Université de Nice Sophia-Antipolis
Laboratoire GREDEG
UMR 6227 CNRS

Références de l'article : La réforme de la normalisation comptable française : simple modernisation ou rupture profonde ? Les petites affiches – La loi , 397^e année, 4 janvier 2008, n°4, pp. 11-13.

Synthèse :

Le 13 mars 2007, le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie, Monsieur Thierry Breton nommait Monsieur Jean-François Lepetit, ancien président de la COB, à la présidence du Conseil national de la comptabilité (CNC). L'objectif affiché était de voir le rôle du CNC s'accroître, après l'entrée en vigueur des normes comptables internationales IFRS, mais aussi de réfléchir à de nouveaux sujets tels que l'inscription des marques au bilan des entreprises. Plus globalement, l'idée était de rationaliser le dispositif normatif actuel composé du CNC et du CRC (Comité de la réglementation comptable) afin de mieux identifier l'existence d'un régulateur sur ces questions comptables, mais aussi d'améliorer la capacité à associer toutes les parties prenantes à l'élaboration des normes comptables.

L'objet de cet article est d'analyser la réforme actuelle du CNC afin d'identifier si elle réforme traduit une simple modernisation de la normalisation comptable française ou si cela est le résultat d'une véritable rupture avec les pratiques antérieures.

Notre analyse aboutit à la conclusion que nous nous situons plutôt dans un contexte de continuité et non de rupture franche. Néanmoins, la vision française de la normalisation comptable qui repose sur la collégialité délibérative visant à dégager un compromis entre une pluralité d'acteurs représentants des intérêts associés à des finalités différentes de l'information comptable, a tendance à décliner au fil des réformes. L'idée est actuellement de développer un organisme, plus resserré, donc plus réactif, pour faire face à la suprématie des normes internationales et américaines. Dans ce nouvel organisme, l'état est toujours très présent. Mais le normalisateur français a peu de latitude face à des normes internationales qui s'imposent déjà aux comptes consolidés des sociétés françaises qui font appel à l'épargne et qui ont conduit à de fortes évolutions des normes comptables françaises ces dernières années.

Le 13 mars 2007, le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie, Monsieur Thierry Breton nommait Monsieur Jean-François Lepetit, ancien président de la COB, à la présidence du Conseil national de la comptabilité (CNC). L'objectif affiché était de voir le rôle du CNC s'accroître, après l'entrée en vigueur des normes comptables internationales IFRS, mais aussi de réfléchir à de nouveaux sujets tels que l'inscription des marques au bilan des entreprises. Plus globalement, l'idée était de rationaliser le dispositif normatif actuel composé du CNC et du CRC (Comité de la réglementation comptable) afin de mieux identifier l'existence d'un régulateur sur ces questions comptables, mais aussi d'améliorer la capacité à associer toutes les parties prenantes à l'élaboration des normes comptables.

Nous présenterons dans une première partie l'évolution récente du CNC avec le rapport de Monsieur Lepetit et le décret du 27 avril 2007, puis dans une deuxième partie nous analyserons si cette réforme traduit une simple modernisation de la normalisation comptable française ou si cela est le résultat d'une véritable rupture avec les pratiques antérieures.

1. L'évolution récente de la normalisation comptable française

La normalisation comptable française a connu de nombreuses réformes. Colasse (1998) en distingue quatre. La première (1946-1957) et celle de la naissance de la normalisation comptable « à la française », c'est-à-dire une comptabilité concertée ; la deuxième (1958-1973) est celle de son renforcement au service des intérêts fiscaux de l'Etat ; la troisième (1974-1983), celle de l'apogée sous l'impulsion européenne ; la quatrième (depuis 1984), est celle de la mise à l'épreuve face à la normalisation comptable internationale avec, en particulier, la réforme 1996-1998 et la réforme actuelle du Conseil National de la Comptabilité.

Dans les années 1970 et 1980, plusieurs arrêtés avaient augmenté la taille du CNC pour le faire passer à 103 membres. La réforme du 16 août 1996 (décret 96-749) a conduit à une réduction à 58 des membres du CNC ce qui permettait d'en faire une organisation plus efficace. Cette modification du nombre des membres a eu pour conséquence de modifier la structure de l'effectif au profit des représentants du monde économique et social et, plus particulièrement, au profit des représentants des entreprises (Colasse, 1998).

Le CNC d'avant le réforme de 2007 était composé d'un président, de six vice-présidents (dont les présidents du Conseil supérieur de l'Ordre des experts comptables et de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes), de quarante personnes compétentes en matière de

comptabilité et représentant le monde économique (dont quatre comptables proposés par l'ordre des experts comptables et quatre commissaires aux comptes proposés par la Compagnie nationale des commissaires aux comptes) et enfin onze représentants des pouvoirs publics.

Dans le décret de 1996, le président du CNC est nommé par le ministre chargé de l'économie. Les vice-présidents et les personnes compétentes en matière de comptabilité et représentant le monde économique, à l'exception de ceux qui siègent *ès qualité*, sont nommés par arrêté du ministre sur proposition des organisations représentatives (ou des personnes compétentes en matière de comptabilité et représentant le monde économique).

Dans ce modèle les textes du CNC sont transmis au CRC puis sont homologués par arrêté ministériel, à l'exception des interprétation du comité d'urgence du CNC ou des travaux de l'assemblée plénière du CNC qui ne sont pas transmis au CRC et sont considérés comme des textes interprétatifs.

Le décret du 27 avril 2007 constitue la première étape de la nouvelle réforme du CNC. La seconde étape nécessitera une évolution législative pour faire de l'Autorité de normes comptables (le remplaçant du CNC et du CRC) un organisme réglementaire, d'en organiser les modalités de financement et de revoir l'ordonnancement des différents niveaux juridiques de normalisation comptable.

La mission fixée au CNC par le décret du 27 avril 2007 est d'émettre, dans le domaine comptable, des avis et des recommandations concernant l'ensemble des secteurs économiques. Il s'agit de donner des avis sur les dispositions comptables, quelles soient d'origine nationale ou communautaire. De donner un avis sur les normes élaborées par des organismes internationaux de normalisation comptable. De coordonner et synthétiser les recherches théoriques et méthodologiques, de procéder à des études. Enfin de proposer des mesures relatives à l'exploitation des comptes.

A propos de la composition, le nouveau CNC comprend un collège, des commissions spécialisées, un comité consultatif et une direction générale ;

Le collège est restreint et ne comprend que seize membres. Parmi ceux-ci figure, un conseiller d'état, un conseiller à la cours de cassation, un conseiller maître à la Cours des comptes, un représentant de l'Autorité des marchés financiers, un représentant de la Commission bancaire, un représentant de l'Autorité de contrôle de l'assurance et des mutuelles, neuf personnes

désignées par le ministre chargé de l'économie en raison de leur compétence économique et comptables, un représentant des organisations syndicales représentatives des salariés.

Parmi les neuf personnes qui sont désignées en raison de leur compétence économique et comptable (après consultation des organisations représentatives des entreprises et des professionnels de la comptabilité) le ministre chargé de l'économie nomme le président.

Un commissaire du gouvernement siège également au CNC sans voix délibérative. Il peut demander une deuxième délibération dans un délai de trois jours ouvrés.

Le collège peut constituer des commissions spécialisées dans lesquelles il nomme, le cas échéant, des experts pour préparer ses missions.

La durée du mandat du président est de six ans renouvelable, celle des autres membres est de trois ans.

Le CNC comprend désormais une commission spécialisée intitulée « commission des normes comptables internationales » chargée de préparer, en liaison avec les diverses institutions internationales concernées, les projets d'avis du collège sur les normes élaborées par les organismes internationaux de normalisation comptable, sur leur application ainsi que sur les dispositions comptables d'origine communautaire. Cette commission comprend neuf membres.

Une autre commission intitulée « commission des normes comptables privées » est créée. Elle est chargée de préparer les projets d'avis du collège sur les dispositions comptables nationales. Cette composition comprend également neuf membres.

Enfin on note la création d'un comité consultatif du conseil, composé de vingt-cinq représentants du monde économique et social, dont deux représentants des syndicats représentatifs des salariés, les membres sont nommés pour une durée de trois ans renouvelable, par arrêté du ministre chargé de l'économie après avis du président du collège. Les personnalités qualifiées du collège peuvent assister aux réunions du comité consultatif.

A propos de son fonctionnement le collège rend ses avis à la majorité des membres présents. En cas de partage égal des voix, celle du président est prépondérante.

Il peut être saisi par le président ou par le ministre chargé de l'économie de toute question relative à l'interprétation ou l'application d'une norme comptable nécessitant un avis urgent. Il doit statuer dans un délai maximum de trois mois à compter de la date de saisine.

Un représentant de la direction générale des impôts peut prendre part aux débats des formations du CNC sans voix délibérative. Par ailleurs, si la question évoquée est du ressort d'une administration de l'Etat, un représentant de cette administration est invité à prendre part aux débats du CNC, sans voix délibérative. Le président du collège ou son directeur général peut appeler à prendre part aux travaux du conseil toute personne dont il juge le concours utile.

Le président du collège réunit au moins une fois par an le comité consultatif, à qui il présente un rapport d'activité et un programme de travail annuel, sur lesquels le comité formule des observations. Le directeur général du CNC est nommé par arrêté du ministre chargé de l'économie, après avis du président du collège. Il est chargé de la gestion administrative du conseil, de la préparation et du suivi des travaux techniques ainsi que de toute question qui pourrait lui être confiée. Le directeur général du CNC assiste aux réunions des formations du conseil.

2. L'évolution de la normalisation comptable française : une réforme à minima ?

A la lecture du décret du 27 avril 2007, nous pouvons nous demander si nous nous situons dans un contexte de modernisation ou de rupture franche.

En ce qui concerne les missions du CNC, elles demeurent inchangées. La nouveauté concerne l'organisation du CNC composé d'un collège, de commissions spécialisées, d'un comité consultatif et d'une direction générale.

A propos de cette nouvelle organisation, Bernard Colasse (2007) estime que deux éléments marquent la rupture avec la pratique antérieure de la normalisation. Tout d'abord, le collège comprend neuf membres (sur seize) désignés en raison de leur compétence économique et sociale, ce qui fait passer le CNC d'une conception partenariale à une conception basée sur l'expertise. Cette idée est renforcée par le fait que le collège produit des normes avec le concours de commissions spécialisées. Les autres parties prenantes sont désormais présentes dans le comité consultatif de vingt cinq membres qui se réunit au moins une fois par an pour présenter des observations sur le travail du CNC.

Nous remarquons dans cette nouvelle organisation que l'Etat est toujours très présent. En effet, en plus d'avoir des représentants de ses divers organismes de régulation ((AMF, Autorité de contrôle de l'assurance et des mutuelles, Commission bancaire), l'état nomme les neuf membres du collège désignés en raison de leur compétence économique et comptables et également le président.

Rappelons qu'il ne s'agit ici que de la première étape de la réforme du CNC. En effet, les avis du CNC nécessitent toujours le recours au CRC pour une transformation en règlement. La deuxième partie de la réforme, qui devrait intervenir rapidement, consistera à attribuer des prérogatives réglementaires au CNC qui s'appellera désormais l'ANC (Autorité des normes comptables).

A la lecture du décret, de nombreuses questions restent en suspens. Par exemple, les normes comptables publiques vont-elles faire partie de son champ de compétences ? Le rapport Lepetit évoque la création d'un pôle relatif aux normes comptables chargé, d'une part, d'élaborer les projets de normes applicables à la comptabilité générale de l'Etat qui seront soumis au Comité des normes comptables publiques et, d'autre part, de préparer les avis de l'ANC sur les normes applicables aux personnes morales soumises aux règles de la comptabilité publique.

Une autre interrogation concerne le financement de l'ANC. Il est indiqué dans le rapport Lepetit que pour être crédible, cette autorité devra disposer de ressources propres et adéquates. Elle pourrait être financée par trois sources différentes à part égales : une subvention d'état, une charge sur les entreprises et une charge sur la profession comptable ; Enfin, une autre interrogation se fait jour concernant les neuf membres du collège désignés en raison de leur compétence économique et comptable. Ces membres seront-ils également désignés en fonction de leur indépendance, dans le but de créer une véritable autorité indépendante ?

Pour conclure, nous pouvons affirmer que nous nous situons plutôt dans un contexte de continuité et non de rupture franche. Néanmoins, la vision française de la normalisation comptable qui repose, comme le rappelle Christian Hoarau (2003), sur la collégialité délibérative visant à dégager un compromis entre une pluralité d'acteurs représentants des intérêts associés à des finalités différentes de l'information comptable, a tendance à décliner au fil des réformes. L'idée est actuellement de développer un organisme, plus resserré, donc

plus réactif, pour faire face à la domination des normes internationales et américaines. Dans ce nouvel organisme l'état est toujours très présent, mais les normalisateurs français ont-ils encore beaucoup de latitude face à des normes internationales qui s'imposent déjà aux comptes consolidés des sociétés françaises qui font appel à l'épargne et qui ont conduit à de fortes évolutions des normes comptables françaises ces dernières années.

Bibliographie

Colasse B. (2007), La demi réforme du système français de normalisation comptable, *Point de vue publié sur le site du laboratoire CREFIGE*, Université Paris Dauphine, 2p.

Colasse B., Standish P. (1998), De la réforme 1996-1998 du dispositif français de normalisation comptable, *Comptabilité-Contrôle-Audit*, Tome 4, Volume 2, Septembre, pp. 5-27.

Hoarau C. (2003), Place et rôle de la normalisation comptable en France, *Revue Française de Gestion*, n°147, pp.33-47.

Lepetit J.F. (2007), Proposition de réforme du dispositif français de normalisation comptable, 6 avril, 8p.